

税務キヤッチ・アップ

相続税・贈与税・所得税関係

合意解除に基づく遺産分割やり直しに係る税務上の取扱い

1 はじめに

遺産分割は一度有効に成立すると、相続開始時に遡ってその効力を生じることになる(民909)。

しかし、一度有効に成立した遺産分割協議に基づいて相続財産を分割した後でも、共同相続人全員の合意があれば、遺産分割のやり直しは認められる(最判平2.9.27)。

その場合、当初の遺産分割協議は遡って効力を失い、新たな遺産分割協議により、財産が相続人に帰属することになる。

本稿では、合意解除に基づく遺産分割やり直しについて、その態様により税務上の取扱いが異なることを述べる。

2 相続税に加えて贈与税又は所得税が課税されるケース

税務上、遺産分割やり直しは、原則として、当初の遺産分割による相続が完了した後に新たな取引を行ったものと捉えている(相基通19の2-8ただし書)。

これは、当初の遺産分割で相続人各人に具体的に帰属した財産を遺産分割やり直しとして再配分する場合、一般的には、共同相続人間の自由意思に基づく贈与又は交換等を意図して行われるものであるということその理由としている。

したがって、次に掲げるような動機に基づいて行われる遺産

分割やり直しは、相続税と贈与税又は所得税との「二重課税」になる可能性が高い。

- ・当初の遺産分割の対象となった相続財産の一部の価値が著しく上昇したり、あるいは、逆に下落したりした場合
- ・共同相続人の一部の者の生活等に著しい変動が生じた場合
- ・共同相続人の一部の者が他の共同相続人との間に交わした約束を守らなかった場合

これらの動機は、いずれも当初の遺産分割が成立した後に発生した事由と捉えられる。

3 相続税のみのケース

これに対して、相続人の自由な意思に基づく贈与又は交換等を意図していない場合には、税務上も相続税のみの課税となる。当初の遺産分割後に生じたやむを得ない事情により、その遺産分割が合意解除され、新たに遺産分割やり直しを行った場合がこれに該当する。

この具体例としては、次に掲げる東京地裁の判決が参考になる(東京地裁判決平21.2.27)。

これは、税負担の不知や誤認を原因とした遺産分割やり直しについて、以下に掲げる要件がすべて満たされるなら相続税の更正の請求ができることとされたものである。

- ① 更正請求期間内に、かつ、課税庁の調査時の指摘、修正申告の勧奨、更正処分等を受

ける前に、自ら誤信に気付いて、更正の請求をすること

- ② 更正請求期間内に、新たな遺産分割の合意による分割内容の変更をして、当初の遺産分割の経済的成果を完全に消失させていること
- ③ その分割内容の変更がやむを得ない事情(この場合は税負担の不知や誤認)により誤信の内容を是正する一回限りのものであること

なお、本稿が述べる範囲ではないが、当初の遺産分割に無効又は取消すべき原因がある場合には、当然相続税のみの範ちゅうとなる。

4 おわりに

合意解除に基づく遺産分割やり直しでは、上述の「二重課税」以外にも、不動産がやり直しの対象になると登録免許税や不動産取得税も二重に負担しなければならなくなる。

遺産分割やり直しは、このように税務上不利になることが多いので避けた方が良いが前述した2に記載したやり直しの動機を共同相続人の立場から考えると仕方がないとも考えられる。税務上の取扱いをその事情に応じて少しでも緩和できないものかと考える。

(右山研究グループ)
税理士 玉ノ井 孝一